

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

Josiane Assis Lacerda

ASPECTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO CENÁRIO BRASILEIRO

CURITIBA

2015

JOSIANE ASSIS LACERDA

ASPECTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO CENÁRIO BRASILEIRO

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria.

Prof. Orientador: Dr. Luis Carlos Souza

CURITIBA

2015

RESUMO

O sistema tributário brasileiro é alvo frequente de críticas, nacionais e internacionais, a principal delas recai sobre a sua complexidade. O objetivo do trabalho foi dar uma visão geral da importância do planejamento tributário no cenário brasileiro. A partir da consulta nas legislações tributárias vigentes e nos dados de órgãos competentes podemos perceber a complexidade das informações e ainda a dificuldade de alinhar tudo isso, na prática, a um cenário cada vez mais dinâmico. O planejamento tributário é uma ferramenta essencial para a sobrevivência das empresas, principalmente no momento atual brasileiro e a sua principal característica é redução de custos com os impostos e organização de processos para que esse impacto seja sentido com sucesso.

Palavras – Chave: Impostos. Contabilidade Tributária. Sistema Tributário. Tributos.

1. Introdução

O sistema tributário brasileiro é alvo frequente de críticas, nacionais e internacionais, a principal delas recai sobre a sua complexidade. Isso se dá devido a numero excessivo de tributos, legislação extensa e, muitas vezes, confusa deixando brechas para interpretações diversas.

Uma questão de extrema importância é a carga tributária no Brasil. Em comparação aos países desenvolvidos é alta se levarmos em consideração o retorno em serviços e infraestrutura proporcionado aos brasileiros. Um estudo realizado pelo **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT)** divulgou que em 2012 a carga tributária estava em torno de 36,27%.

Não são necessários conhecimentos extremos para concluir que a carga tributária elevada desincentiva muitos investimentos privados reduzindo o crescimento do país. Tendo em vista esses obstáculos, as empresas se veem obrigadas a buscar alternativas para melhorar a produtividade e a lucratividade, nesse contexto está inserido o Planejamento tributário.

ASPECTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO CENÁRIO BRASILEIRO

1.1 QUESTÃO DA PESQUISA

Quais os principais aspectos do planejamento tributário no cenário brasileiro?

1.2Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Pesquisar os aspectos do planejamento tributário no Brasil.

1.2.2 Objetivos específicos

- Buscar informações sobre os aspectos do planejamento tributário;

- Fazer comparativos entre os regimes de tributação no Brasil;
- Identificar os impostos brasileiros e a carga tributária para determinado segmento.

1.3 Justificativa

A legislação tributária brasileira além de complexa e extensa em muitos casos pode trazer ambiguidade e falta de clareza, dependendo extremamente de interpretação de quem a lê.

Há uma dificuldade considerável de acompanhamento nas mudanças, uma vez que novas alterações legais são impostas diariamente aos contribuintes. Um planejamento tributário bem elaborado e seguido com seriedade pode minimizar custos e maximizar lucros.

1.4 Metodologia

O projeto de pesquisa será baseado em pesquisa bibliográfica, de conteúdo qualitativo e quantitativo.

1.Introdução	1
1.1 QUESTÃO DA PESQUISA	1
1.2 Objetivos	1
1.2.1 Objetivo Geral	1
1.2.2 Objetivos específicos	1
1.3 Justificativa.....	2
1.4 Metodologia.....	2
2 Capítulo 1	5
2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	5
2.1.2 Lucro real – IR	5
2.1.3 Lucro Presumido.....	6
2.1.4 Simples Nacional	7
2.1.5 Lucro arbitrado.....	10
2.1.6 Opção do regime de tributação.....	11
2.2 Sistema Tributário Nacional	11
2.2.2 Impostos Federais	14
2.2.3 Impostos Estaduais	17
2.2.4 Impostos Municipais	17
2.3 Carga Tributária	18
2.4 Gestão Tributária	19
3 CAPITULO 2	20
3.1 Governança Corporativa e Governança Tributária.....	20
3.1.2 Governança corporativa	20
3.1.3 Governança tributária	21
3.1.4 Planejamento Estratégico	21

4	Capitulo3	22
4.1	Planejamento tributário	22
4.2	Evasão Fiscal	24
4.3	Elisão fiscal	26
	Considerações finais	28
	Referências	30

2 Capítulo 1

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A Contabilidade Tributária é o ramo da Contabilidade Geral que tem como objetivo estudar e apurar os fatos geradores de informação e pagamentos de tributos. Encontra-se nas operações contábeis e transações, onde são identificados fatos contábeis registrados na Contabilidade Geral ou específica de uma gestão. Além disso, controla as informações tributárias da empresa, conforme as leis nacionais evitando ao empreendedor possíveis sanções fiscais (Casprek, 2010).

Fabretti (2006) define Contabilidade Tributária como sendo o ramo da Contabilidade que objetiva aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da Contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

Atualmente no Brasil há quatro regimes de tributação, são eles Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional e Lucro Arbitrado.

2.1.2 Lucro real – IR

Conforme informações da Receita federal, esse regime de tributação é a base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real.

O recolhimento do IR devido é trimestral por definição (RIR/99, art. 220), mas as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, e apenas estas, podem trabalhar com o Balanço Anual, sendo que para isto devem realizar, mensalmente, o recolhimento por estimativa (RIR/99, art. 221).

As pessoas jurídicas que, segundo o art. 246 do RIR/99, são obrigadas à apuração do Lucro Real são aquelas que:

- Cujas receitas totais, no ano-calendário anterior, sejam superiores ao limite de R\$ 78.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcionais ao número de meses no período, quando inferior a 12 meses.
- As atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- Tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- Autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- No decorrer do ano-calendário tenham efetuado pagamento mensal por estimativa;
- Que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

2.1.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. O imposto de renda é devido trimestralmente.

Conforme o Art. 13 da Lei 9.718/1998 “a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a 48.000.000,00 ou proporcional, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido”.

O Art. 518 do RIR/99 nos diz que a base de cálculo do imposto, cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observando as demais disposições da lei. Há algumas exceções quanto a alíquota aplicada para determinação da base do imposto, que estão dispostas no §1º do art.519 do Decreto 3000/1999. A alíquota sofre alteração para algumas atividades, são elas:

- Um inteiro e seis décimos por cento, para atividades de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.
- Dezesseis por cento para atividades de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicara o percentual previsto no caput.
- Trinta e dois por cento para atividades de:
 - Prestação de serviços em geral exceto a de serviços hospitalares;
 - Intermediação de negócios;
 - Administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

2.1.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

As características principais do Regime do Simples Nacional:

- Abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP);
- Recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS;
- Disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário;
- Apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;
- Prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
- Possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município.

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS	IPI
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%

De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Lei complementar 123/06

A tabela abaixo mostra uma comparação (valores não reais) feita por um simulador do site capital social, dos valores dos impostos pagos por uma empresa enquadrada no lucro real e no simples nacional.

Lucro real x Simples Nacional

Vendas	Total do Ano	Despesas	Total no ano	Tributos	Alíquotas
Industria	3700000,00	Salários	100000,00	IPI	0,10
		Compras	600000,00	ISS	0,05
		Energia/aluguel/fretes	80000,00	ICMS	0,18
		Depreciação	0,00	RAT	0,01
		Demais despesas	30000,00		
		Total	810000,00		
CARGA TRIBUTÁRIA					
		Lucro real	Simples Nacional		
PIS/PASEP	1,65%	48.180,00			
COFINS	7,60%	221.920,00			
IRPJ	15%	387.275,00			
CSLL	9%	148.059,00			
IPI	10%	300.000,00			
ISS	5%				
ICMS	18%	540.000,00			
SIMPLES NACIONAL			12,11%		435.960,00
INSS	20%	20.000,00			
INSS TERCEIROS	5,80%	5.800,00			
RAT	1%	1.000,00			
FGTS	8%	8.000,00	8%		8.000,00
TOTAL DE IMPOSTOS		1.680.234,00			443.960,00

Fonte: Simulador de calculo – Capital social – CNT

2.1.5 Lucro arbitrado

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

As Leis nº 8.981/95, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 9.065/95, art. 1º, e nº 9.249/95, arts. 2º e 3º e nº 9.430/96, arts. 1º, 4º, 27 e 51 a 54 são a base legal para o lucro arbitrado.

2.1.6 Opção do regime de tributação

A importância na escolha correta do regime de tributação está em não pagar tributos além do devido ou menos que o devido. Essa escolha é feita no início de cada ano e vale para o ano todo, devendo ser feita baseada no perfil da empresa, seguimento, porte, faturamento, etc., tentando prever o que será mais vantajoso para a empresa.

A contabilidade tributária permite a visualização das previsões do desenvolvimento futuro, se bem desenhada é uma das principais ferramentas para a escolha do regime de tributação, visto que é com essas informações que embasarão uma decisão assertiva.

2.2 Sistema Tributário Nacional

O Código Tributário Nacional - CTN, Lei 5172, de 25/10/1966, regulamenta no seu artigo 2º: "o sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional 18, de 1/12/65, em leis complementares e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais".

Conforme a CF, no seu artigo 145, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir impostos, taxas e contribuição de melhoria. Entende-se neste caso que a CF por si só não cria nenhum tributo, divide o poder de tributar entre as entidades dotadas de poder político, que por lei instituirão, observados os limites estabelecidos.

Conforme o Código Tributário Nacional (CTB), Art. 2º "O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado

Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.”

No contexto do planejamento tributário, o próprio conceito de tributo pode sofrer diferentes significações, dependendo da visão do agente que utiliza. Assim, para o contribuinte, o tributo geralmente é visto como algo não querido, como uma intervenção do Estado no seu patrimônio e, sendo assim, deve ser feita nos estritos limites da lei. Ives Gandra Martins (1998) conceitua tributo como uma “norma de rejeição social”. Para fundamentar esta visão, se invocam os princípios da legalidade estrita e tipicidade. Ou seja, aquilo que não estiver estritamente previsto em lei, não poderá ser cobrado do contribuinte a título de tributo. Já se falarmos da visão do Estado, o tributo seria a participação de cada um nas despesas comuns, na manutenção e no exercício das funções essenciais da Administração Pública. Ligado a esta visão, estaria o princípio da capacidade contributiva, segundo o qual cada um deve contribuir na medida das suas possibilidades. A consequência é que, tendo o contribuinte manifestado a capacidade contributiva, estaria o poder público autorizado a onerá-lo por meio da tributação.

Assim, o conceito de tributo, apesar de claramente disposto no Código Tributário Nacional, pode ter diferentes significações no âmbito do planejamento tributário, dependendo, principalmente, da posição do agente que dele faz referência.

Impostos

Segundo o CTN, em seu art. 16: "imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Em outras palavras, é um tributo pago, compulsoriamente, pelas pessoas físicas e jurídicas para atender parte das necessidades de Receita Tributária do Poder Público de modo a assegurar o funcionamento de sua burocracia, o atendimento social à população e os investimentos em obras essenciais.

Taxas

O CTN estabelece que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios podem instituir taxas para a disponibilização de determinados serviços conforme seu art. 77:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Para Baleeiro, “taxa é um tributo em que há contraprestação de serviços públicos ou de benefícios feitos, postos à disposição ou custeados pelo Estado, em favor de quem paga ou por este provocado”.

Ao contrário de imposto, o contribuinte, ao pagar a taxa, pode receber algum benefício ou vantagem em troca, como a utilização de um serviço público.

Contribuições especiais

As contribuições especiais estão divididas, segundo Fernandes (2006) em: contribuições sociais, Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico

(CIDE), contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas e para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP).

Como visam atingir certas finalidades, o produto de sua arrecadação deve estar vinculado ao custeio de uma atividade de competência federal.

De acordo com Oliveira (2005), este tipo de tributo foi criado com o intuito de ajudar financeiramente os órgãos previdenciários, assistenciais e das categorias profissionais, e também servem para custear o poder de controle do Estado junto a um determinado mercado e manter os órgãos de classe, como sindicatos ou conselhos que representam determinada área profissional.

2.2.2 Impostos Federais

Conforme a Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 os impostos federais são aqueles destinados à união ou governo federal e são eles:

II – Imposto sobre Importação

O imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (II) incide sobre a importação de mercadorias estrangeiras e sobre a bagagem de viajante procedente do exterior. No caso de mercadorias estrangeiras, a base de cálculo é o valor aduaneiro e a alíquota está indicada na Tarifa Externa Comum (TEC).

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras. Incide sobre empréstimos, financiamentos e outras operações financeiras, e também sobre ações.

IPI – Imposto sobre Produto Industrializado. Cobrado das indústrias;

Tem como fato gerador na importação, o desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira e a operação interna: a saída de produto de estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

No caso de operações de importação a base de cálculo é o mesmo valor que servir de base para os impostos aduaneiros por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador. No caso de operação interna, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. As alíquotas podem variar de 0 até 300%, estas estão dispostas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física. Incide sobre a renda do cidadão;

Incide sobre a renda e proventos de contribuintes residentes no País ou residentes no exterior que recebam rendimentos de fontes no Brasil. Apresenta alíquotas variáveis conforme a renda do contribuinte, sendo que os de menor renda não são alcançados pela tributação.

Abaixo a tabela progressiva anual válida para o ano calendário 2015 para o IRPF.

Válida a partir do exercício 2016, ano-calendário de 2015

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (R\$)
Até 22.499,13	-	-
De 22.499,14 até 33.477,72	7,5	1.687,43
De 33.477,73 até 44.476,74	15	4.198,26
De 44.476,75 até 55.373,55	22,5	7.534,02
Acima de 55.373,55	27,5	10.302,70

Fonte: Receita Federal

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Incide sobre o lucro das empresas. São contribuintes e, portanto, estão sujeitos ao pagamento do IRPJ, as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no

País. Elas devem apurar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento) sobre o lucro apurado, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R\$ 20.000,00 / mês.

As alíquotas do imposto de renda em vigor desde o ano-calendário 1996 são as seguintes:

- a) 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, presumido ou arbitrado apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto;
- b) 6% (seis por cento) sobre o lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1987 das empresas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica e telecomunicações, das empresas de saneamento básico e das empresas que exploram a atividade de transporte coletivo de passageiros, concedida ou autorizada pelo poder público e com tarifa por ele fixada, realizado no período de apuração (trimestral ou anual) do imposto;

Adicional

A parcela do lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração sujeita-se à incidência do adicional, à alíquota de 10% (dez por cento). Também se encontra sujeita ao adicional a parcela da base de cálculo estimada mensal, no caso das pessoas jurídicas que optaram pela apuração do imposto de renda sobre o lucro real anual, presumido ou arbitrado, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

Cide – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Incide sobre petróleo e gás natural e seus derivados, e sobre álcool combustível.

Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Cobrado das empresas.

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço. Percentual do salário de cada trabalhador com carteira assinada depositado pela empresa.

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social. Percentual do salário de cada empregado cobrado da empresa e do trabalhador para assistência à saúde. O valor da contribuição varia segundo o ramo de atuação.

PIS/Pasep – Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público. Cobrado das empresas.

2.2.3 Impostos Estaduais

Segundo o Código tributário Nacional ficam sob competência dos estados os impostos:

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias. Incide também sobre o transporte interestadual e intermunicipal e telefonia.

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores.

ITCMD – Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. Incide sobre herança

2.2.4 Impostos Municipais

Ainda tomando por base a Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, compete aos municípios os seguintes impostos:

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.

ISS – Imposto Sobre Serviços. Cobrado das empresas.

ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos. Incide sobre a mudança de propriedade de imóveis.

2.3 Carga Tributária

A carga tributária é um indicador que expressa à relação entre o volume de recursos, que o Estado extrai da sociedade sob a forma de impostos, taxas e contribuições para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade e o Produto Interno Bruto (PIB).

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT – em 2009 a quantidade de impostos paga pelos brasileiros chegou à marca de 34,5% do PIB e em 2012 avançou para a marca dos 36,27% o que quer dizer que, dos R\$ 4,4 trilhões produzidos pelo Brasil no ano passado, aproximadamente R\$ 1,6 trilhão foi parar nas mãos de prefeituras, estados e União em forma de arrecadação tributária.

O mesmo relatório do IBPT, afirma que, embora o Brasil não tenha nominalmente a maior carga tributária do mundo, ao oferecer o pior retorno em serviços para a população, acaba se tornando o país com a carga tributária mais onerosa. Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade (Irbes) do Brasil não passa dos 135,44 pontos, muito abaixo de outros países com o mesmo grau de desenvolvimento econômico e social listados no ranking, sendo a menor taxa entre os 30 países com a maior carga tributária do mundo.

IRBES - ÍNDICE DE RETORNO DE BEM ESTAR À SOCIEDADE

RANKING	ANO 2012	ANO 2012	ÍNDICE OBTIDO	RESULTADO
30 PAÍSES DE MAIOR TRIBUTAÇÃO	C.T SOBRE O PIB	IDH	IRBES	RANKING
ESTADOS UNIDOS	24,30%	0,94	165,78	1º
AUSTRÁLIA	26,50%	0,93	163,49	2º
CORÉIA DO SUL	26,,80%	0,91	161,45	3º
IRLANDA	28,30%	0,92	160,32	4º
SUIÇA	28,20%	0,91	160,18	5º
JAPÃO	28,60%	0,91	159,63	6º
CANADÁ	30,07%	0,91	157,85	7º
BÉLGICA	30,70%	0,9	155,94	8º
NOVA ZELÂNDIA	32,90%	0,92	155,28	9º
ISRAEL	31,60%	0,9	155,16	10º
ESLOVÁQUIA	28,30%	0,84	153,86	11º
ESPANHA	32,90%	0,89	152,39	12º
URUGUAI	26,30%	0,79	152,08	13º
ALEMANHA	37,60%	0,92	149,96	14º
ISLÂNDIA	37,20%	0,91	149,23	15º
GRÉCIA	33,80%	0,86	149,23	16º
REINO UNIDO	35,20%	0,88	148,9	17º
REPÚBLICA THECA	35,50%	0,87	148,38	18º
ESLOVÊNIA	37,40%	0,84	147,81	19º
NORUEGA	42,20%	0,96	147,65	20º
LUXEMBURGO	37,80%	0,88	145,91	21º
ÁUSTRIA	43,20%	0,9	141,4	22º
SUÉCIA	44,30%	916	141,15	23º
ARGENTINA	37,30%	0,81	141,04	24º
HUNGRIA	38,90%	0,83	140,9	25º
FINLÂNDIA	44,10%	0,89	140,11	26º
ITÁLIA	44,40%	0,88	138,83	27º
DINAMARCA	48,00%	0,9	136,39	28º
FRANÇA	45,30%	0,89	138,81	29º
BRASIL	36,27%	0,73	135,34	30º

Fonte: IBPT

2.4 Gestão Tributária

Para Siqueira (2011), o conceito de gestão tributária refere-se a toda atividade que vise prevenir os agentes econômicos de possíveis custos, decorrentes da falta de planejamento tributário, da inobservância e descumprimento de obrigações acessórias e da ineficácia na administração do crédito tributário nas situações em que este possa vir a deixar de existir.

Além disso, a gestão tributária também precisa se preocupar com todas as obrigações acessórias, sua perfeita confecção e construção e respeitar os prazos de pagamento e de arquivamento dos documentos fiscais e tributários.

3 CAPITULO 2

3.1 Governança Corporativa e Governança Tributária

3.1.2 Governança corporativa

De maneira bastante genérica, governança corporativa (ou governança empresarial) pode ser descrita como os mecanismos ou princípios que governam o processo decisório dentro de uma empresa. Governança corporativa é um conjunto de regras que visam minimizar os problemas de agência.

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), “Governança Corporativa são as práticas e os relacionamentos entre os Acionistas/Cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal, com a finalidade de otimizar o desempenho da empresa e facilitar o acesso ao capital”, e ela surge, a partir da teoria econômica tradicional, para superar o chamado “conflito de agência”, presente com a separação entre a propriedade e a gestão empresarial.

Governança diz respeito, à “totalidade das diversas maneiras” para administrar problemas, com a participação e ação do Estado e dos setores privados e também diz respeito aos meios e processos que são utilizados para produzir resultados eficazes. Vale destacara sua dimensão de atividade, como salienta Finkelstein, já que a governança tem a ver com atos propositados, e não apenas comandos tácitos. Segundo ele, o estudo “sobre governança global está preocupado não apenas com decisões mas também com suas consequências – por exemplo, efeitos distributivos, programas e projetos, eficácia, consentimento, e implementação doméstica” (Finkelstein, 1991, p. 369).

3.1.3 Governança tributária

Segundo Amaral (2011), a governança tributária representa o conjunto de mecanismos de gestão empresarial alinhados de forma personalizada para cada empresa, visando à coordenação, controle e revisão dos procedimentos tributários e proporcionando como principal resultado a redução de riscos fiscais.

Rodrigues (2012 *apud* RESENDE, 2012, p. 27) analisa que: “a Governança Tributária formula estratégias tributárias monitorando o planejamento tributário de forma a gerenciar os riscos. A Governança deve contemplar o estudo das operações da empresa, revisão dos processos e fluxos documentais”.

Para Amaral (2011), a governança tributária, para ser eficaz, deve envolver todos os setores da empresa, integração da gestão tributária com todos os departamentos é um requisito indispensável.

3.1.4 Planejamento Estratégico

Segundo Chiavenato (2003), o planejamento estratégico surgiu nos cenários de guerra, em que as constantes batalhas fizessem com que os militares passem a pensar antes de agir. Esse “conceito” passou uma série de refinamentos e hoje, sem planejamento uma empresa não sobrevive. Chiavenato (2003) ainda nos diz que um planejamento estratégico oferece uma visão de futuro para a empresa.

Para Drucker,

“O planejamento estratégico é um processo contínuo de, sistematicamente e com o maior conhecimento possível do futuro contido, tomar decisões atuais que envolvam riscos; organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução destas decisões e, através de uma retroalimentação organizada e sistemática, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas alimentadas.”

4 Capítulo3

4.1 Planejamento tributário

Podemos decidir fazer um planejamento tributário por diversas razões. O principal deles é de ordem econômica. Portanto, antes de viabilizar o planejamento juridicamente, se faz necessário relacioná-lo com a estrutura de tributação e arrecadação no Brasil. Após analisar o sistema tributário brasileiro, é possível entender o porquê de o Planejamento Tributário tornar-se uma opção recorrente entre os contribuintes, dentre estes principalmente grandes empresas.

De acordo com Lukic (2012), pode-se apontar como uma das razões para a necessidade do planejamento tributário o forte aumento da carga tributária no Brasil nas duas últimas décadas. Em 1988, a carga fiscal representava 22,4% do PIB. Vinte anos após, a carga subiu a quase 33,58% do PIB em 2009. Essa significativa elevação foi citada por alguns macroeconomistas, como Pastori e Pinotti (2006) e Giambiagi (2006), como uma das principais causas das baixas taxas de investimento se prolongam até hoje.

Greco (2008) conceitua o planejamento tributário como o “conjunto de condutas que o contribuinte pode realizar visando buscar a menor carga tributária legalmente possível” (GRECO, 2008, p.117). O mesmo autor também enfatiza que o planejamento tributário não basta ser lícito, é preciso ser eficaz perante o Fisco.

Conforme Young (2006) “podemos entender que o planejamento tributário é um artifício utilizado de forma preventiva, buscando a economia tributária, onde especialistas analisarão as opções dadas no ordenamento jurídico e indicarão a melhor, menos onerosa”.

Nesse sentido CASTRO (2000, p.6), comenta:

“Ninguém se organiza para pagar mais impostos. No mercado competitivo das modernas relações empresariais, o processo de planejamento, como um todo, passou a ser necessidade básica. O planejamento tributário insere-se em um procedimento amplo e geral que deve preceder a qualquer novo negócio ou alteração de rumo no mundo empresarial. Ele objetiva o que qualquer outro planejamento visa: a eficiência, em termos de dispêndio com tributos significará sempre pagar menos, dentro dos limites da lei.”

MALKOWSKI (2000) diz que o planejamento tributário, em suas formas mais disseminadas, utiliza-se, basicamente, de três expedientes gerais, a saber:

1. Bloquear a incidência do fato gerador do tributo.

2. Diminuir o montante do tributo, o percentual de sua alíquota ou sua base de cálculo.
3. Postergar o pagamento do tributo sem que haja a ocorrência da multa.

Este conjunto de procedimentos, ainda segundo o mesmo autor, pode se operacionalizar em três esferas.

- No âmbito da própria empresa, através de medidas gerenciais que possibilitem a não ocorrência do fato gerador do tributo, que diminua o montante devido ou que adie o seu vencimento;
- No âmbito da esfera administrativa que arrecada o tributo, buscando a utilização dos meios previstos em lei que lhe garantam uma diminuição legal do ônus tributário; e
- No âmbito do Poder Judiciário, através da adoção de medidas judiciais, com o fim de suspender o pagamento, diminuição da base de cálculo ou alíquota e contestação quanto à legalidade da cobrança.

4.2 Evasão Fiscal

Segundo Dória (1971) a Elisão Fiscal é uma forma lícita de o contribuinte conseguir reduzir a carga tributária, aproveitando-se de lacunas ou imperfeições da lei tributária, já que o legislador não pode ser “oniprevidente” deixando, em consequência, malhas e fissuras no sistema tributário. Com o aumento indiscriminado da carga tributária, discute-se, atualmente, sua legalidade. Diante da possibilidade de se economizar o pagamento do tributo, não praticando o fato gerador, vários estudiosos de direito tributário, assumem posições distintas quanto à sua legalidade.

Conforme Fabretti (2005, p. 153):

“A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é

legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.”

Em relação às lacunas da lei, Fabretti (2005, p. 153) faz uma relação com o que é vivido na prática quando se fala em legislação:

“Embora parte significativa da doutrina não admita que possam existir lacunas na lei, não se pode esquecer que a legislação tributária brasileira é casuística, haja vista a torrencial edição e reedição de medidas provisórias, a boa técnica legislativa recomenda que a lei seja genérica, cabendo à interpretação aplicá-las aos casos concretos. Por mais que a norma procure discriminar e abranger todos os casos possíveis, sempre surgirão novos casos além dos previstos.”

Lima (2012) diz que elidir é evitar, reduzir o montante ou retardar o pagamento do tributo por atos ou omissões lícitos do sujeito passivo anteriores à ocorrência do fato gerador. Revela-se na tomada de condutas revestidas pela licitude por parte do contribuinte objetivando a economia fiscal.

Para Prates (1992), se o contribuinte tem o poder de escolher, entre várias condutas, aquela que, sob o aspecto fiscal, lhe seja menos onerosa, isto implica em liberdade de eleger, entre formas ou estruturas lícitas de direito privado, a que seja mais interessante sob o ângulo da tributação.

A elisão fiscal é realizada pelos administradores da empresa antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, não ocorrendo assim a incidência tributária e, portanto, não existindo a necessidade do pagamento do tributo.

Seguindo esse pensamento Souza *apud* Abrahão (2011), define que:

“O único critério seguro (para distinguir a fraude da elisão) é verificar se os atos praticados pelo contribuinte para evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo foram praticados antes ou depois da

ocorrência do respectivo fato gerador: na primeira hipótese, trata-se de elisão, na segunda trata-se de fraude fiscal.”

Em janeiro de 2001 foi criado um pacote de normas anti-sonegação, composto pelas Leis Complementares nº 104 e 105 e o Decreto 3.724. Esse pacote tinha como finalidade, eliminar as brechas da lei, acabando com a elisão fiscal. Uma das principais alterações foi à criação do parágrafo 1º do artigo 116 do CTN.

“Art. 116, §1: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”

Esse dispositivo introduz no ordenamento jurídico brasileiro a chamada norma geral antielisiva.

Segundo Barbosa (2010), pode-se dizer que o planejamento tributário, por fundar-se na economia fiscal e tendo esta como indicadora de suas ações bem sucedidas, torna-se o anteparo primordial para a elisão fiscal. Neste sentido, impera que o indivíduo contribuinte obedeça à legislação tributária vigente e nela se baseie para concatenar ações que propiciarão a economia fiscal, culminando na consecução dos bons frutos do planejamento tributário. Por outro lado, justamente por cotejar as previsões legais, o contribuinte orienta-se no sentido de driblar o procedimento mais oneroso, gerando, sempre que possível, a opção mais frugal.

4.3 Elisão fiscal

A elisão fiscal se equivale a economia lícita de tributos, no ato do cumprimento da obrigação tributária. A palavra Elisão é derivada do latim “Elisione”, e significa ato ou efeito de elidir, eliminar, suprir. É uma maneira de prover economia seguindo o disposto a lei. Para o contribuinte, a elisão fiscal torna-se arma essencial na economia fiscal. O planejamento tributário está relacionado com a elisão. Elidir é evitar, reduzir o montante ou retardar o pagamento do tributo por atos ou omissões lícitos do sujeito passivo, anteriores à ocorrência do fato gerador. Portanto, elisão fiscal é definida como a economia tributária lícita.

Conforme Fabretti (2005, p. 153):

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.

Elisão é o ato de aproveitar as chamadas “brechas da lei”, que por desconhecimento ou outro motivo ali foram colocadas pelos legisladores, de forma que os contribuintes possam se aproveitar da situação e com isso reduzirem os valores a serem recolhidos aos cofres públicos.

A elisão fiscal se caracteriza por ser uma obra da criatividade dos planejadores tributários, sempre se utilizando de meios legais permitidos ou não proibidos na norma, visando a efetivação do negócio com o menor ônus possível.

Para Amaral (2002, p.49):

A elisão fiscal é um conjunto de procedimentos previstos em lei ou não vedados por ela que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

Marins (2002, p. 31), traz outro conceito para elisão fiscal, para ele:

A adoção pelo contribuinte de condutas lícitas que tenham por finalidade diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo é considerada como prática elisiva. Dá-se através de expedientes, omissivos ou comissivos, que evitam licitamente a prática do fato impositivo da obrigação tributária.

Afirma o autor que, a conduta do contribuinte pode ser um fazer ou um deixar de fazer, desde que ambas sejam condutas lícitas, sendo assim, estarão amparadas pelo direito e serão consideradas válidas.

Para Carvalho (2004, p.90):

Um particular que celebra um negócio jurídico de forma que não seja tributado ou que seja tributado de maneira menos onerosa não pratica qualquer ilícito. Atua dentro do campo da licitude, pois escolhe, dentre vários caminhos, aquele que lhe é menos custoso. Trata-se apenas de um planejamento tributário feito licitamente, no intuito de diminuir os custos daquele particular, seja pessoa física ou jurídica. É dever do bom administrador, adotar medidas menos onerosas na condução de seus negócios, o que repercute inclusive na incrementação de sua produção ou melhoria na prestação de seus serviços. Tal fato apenas contribui para uma maior oferta de empregos como também para um impulso na economia local, regional ou nacional.

Considerações finais

Esse trabalho teve como principal foco, aumentar o conhecimento sobre os conceitos de planejamento tributário, assunto esse importante para a formação profissional do contador, sem, contudo, esgotar o tema, que possui ainda diversos questionamentos referentes à possibilidade da utilização.

Considera-se, que a princípio, a forma que o contribuinte utilizará para reduzir sua carga tributária pode assumir diversas posições quanto à licitude. Se for realizada com meios permitidos, será considerado planejamento tributário lícito,

também conhecido como elisão fiscal. Se, porém, forem utilizadas formas legalmente proibidas, será denominada de evasão fiscal. Porém, após o estudo dos conceitos teóricos referentes ao assunto, tornou-se evidente não se tratar de algo simples, um planejamento tributário exige uma visão generalista e um conhecimento aprofundado do negócio só assim é possível analisar os impactos como um todo.

O planejamento tributário é uma ferramenta essencial para a sobrevivência das empresas, principalmente no momento atual brasileiro. Em meio à crise nacional e internacional, muito se fala em ajuste fiscal para que se possa, enfim, dar um “rumo” a um Brasil consumido pela corrupção e falta de estrutura.

Após o estudo pode concluir que a principal característica do planejamento tributário é redução de custos com os impostos e organização de processos para que esse impacto seja sentido com sucesso.

Referências

ABRAHÃO, MARCELO ALCÂNTARA. A ELISÃO FISCAL COMO FERRAMENTA PARA O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA. FLORIANÓPOLIS, 2011.

AMARAL, GILBERTO LUIZ DO. GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA: IMPRESCINDÍVEL PARA AS EMPRESAS. DISPONÍVEL EM: [HTTP://WWW.GOVERNANCATRIBUTARIA.COM.BR/](http://www.governancatributaria.com.br/)

BALEEIRO, ALIOMAR. DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO. 10. ED. (ATUAL. FLÁVIO BAUER NOVELLI), RIO DE JANEIRO: FORENSE, 1993.

BARBOSA, FLÁVIA GONÇALVES. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. UNIVERSIDADE GAMA FILHO. BELO HORIZONTE, 2010. DISPONÍVEL EM: [HTTPS://WWW.PORTALPBH.PBH.GOV.BR](https://www.portalpvh.pbh.gov.br)

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, DOU 05-10-1988.

BRASIL, DECRETO Nº 3.724, DE 10 DE JANEIRO DE 2001. REGULAMENTA O ART. 6 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105, DE 10 DE JANEIRO DE 2001, RELATIVAMENTE À REQUISICÃO, ACESSO E USO, PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, DE INFORMAÇÕES REFERENTES A OPERAÇÕES E SERVIÇOS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E DAS ENTIDADES A ELA EQUIPARADA. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. BRASÍLIA, DISTRITO FEDERAL, PUB. 11 DE JAN. DE 2001.

BRASIL, LEI COMPLEMENTAR Nº 105, DE 10 DE JANEIRO DE 2001. DISPÕE SOBRE O SIGILO DAS OPERAÇÕES DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO, BRASÍLIA, DISTRITO FEDERAL, PUB. 11 DE JAN. DE 2001.

BRASIL, LEI N. 5.172, DE 25 OUT. 1966. DISPÕE SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E INSTITUI NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO APLICÁVEIS À UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. DISPONÍVEL EM: [HTTP://WWW.PLANALTO.GOV.BR/CCIVIL_03/LEIS/L5172.HTM](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)

BRASIL, LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. DISPÕE SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E INSTITUI NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO APLICÁVEIS

À UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO, BRASÍLIA, DISTRITO FEDERAL, PUB. 27 DE OUT. DE 1966.

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 104, DE 10 DE JANEIRO DE 2001. ALTERA DISPOSITIVOS DA LEI 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO, BRASÍLIA, DISTRITO FEDERAL, P. 01, PUB. 11 DE JAN. DE 2001.

CASPREG, BEATRIZ. DIRETRIZES DE CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA: CONCEITO E ATUAÇÃO. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://TEDESCHIEPADILHA.ADV.BR/NOTICIAS/2010/07/DIRETRIZES-DE-CONTABILIDADE-TRIBUTARIA-CONCEITO-E-ATUACAO/](http://tedeschiepasilha.adv.br/noticias/2010/07/diretrizes-de-contabilidade-tributaria-conceito-e-atuacao/)

CASTRO, FLÁVIA DE ALMEIDA VIVEIROS DE. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: A LÓGICA DO SISTEMA E O MANICÔMIO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL / SEÇÃO SANTA CATARINA. Nº 106. CADERNO DE TEMAS JURÍDICO, P. 6/7. FLORIANÓPOLIS: MAIO DE 2002.

CHIAVENATO, IDALBERTO. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO – FUNDAMENTOS E APLICAÇÕES, RIO DE JANEIRO, CAMPUS, 2003.

CHIAVENATO, IDALBERTO, SAPIRO, ARÃO. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO. ED. CAMPUS, RIO DE JANEIRO, 2004.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTB. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://WWW.PLANALTO.GOV.BR/CCIVIL_03/LEIS/L5172.HTM](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)

CORPORATIVA. DISPONÍVEL NO SITE: [HTTP://WWW.IBGC.ORG.BR](http://www.ibgc.org.br)

DÓRIA, ANTONIO ROBERTO SAMPAIO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. SÃO PAULO. LEAL, 1971.

FABRETTI, LÁUDIO CAMARGO. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA. 9 ED., SÃO PAULO: ATLAS, 2006.

FABRETTI, LÁUDIO CAMARGO. NORMAS ANTI ELISÃO. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://WWW.TRIBUTARISTA.ORG.BR.](http://www.tributarista.org.br)

FINKELSTEIN, LAWRENCE S. “WHAT IS GLOBAL GOVERNANCE” . ASSOCIAÇÃO DE ESTUDOS INTERNACIONAIS, VANCOUVER, 1991. PP. 367-372.

GIAMBIAGI, F. (2006). A POLÍTICA FISCAL DO GOVERNO LULA EM PERSPECTIVA HISTÓRICA: QUAL É O LIMITE PARA O AUMENTO DO GASTO PÚBLICO? IPEA. TEXTO PARA DISCUSSÃO N. 1169. RIO DE JANEIRO-RJ.

GRECO, MARCO AURÉLIO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SÃO PAULO: DIALÉTICA, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO (IPEA). CARGA TRIBUTÁRIA
DISPONÍVEL EM:
[HTTPS://WWW.IBPT.ORG.BR/IMG/UPLOADS/NOVELTY/ESTUDO/1614/140403ASSCOMES
TUDO2014PIBVERSUSIDH.PDF](https://www.ibpt.org.br/img/uploads/NOVELTY/ESTUDO/1614/140403ASSCOMES_TUDO2014PIBVERSUSIDH.PDF)

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. CARGA TRIBUTÁRIA/PIB X IDH, 2014.
DISPONÍVEL EM:
[HTTPS://WWW.IBPT.ORG.BR/IMG/UPLOADS/NOVELTY/ESTUDO/1614/140403ASSCOMES
TUDO2014PIBVERSUSIDH.PDF](https://www.ibpt.org.br/img/uploads/NOVELTY/ESTUDO/1614/140403ASSCOMES_TUDO2014PIBVERSUSIDH.PDF)

LIMA, BRUNO LEONARDO LOPES. EVASÃO FISCAL. INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DE BRASÍLIA, 2012. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://WWW.PRATICACONTABIL.COM/CONTADORPERITO/BRUNO.PDF](http://www.praticacontabil.com/contadorperito/BRUNO.PDF)

LUKIC, MELINA DE SOUZA ROCHA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. 2012 – FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. DISPONÍVEL EM:

MALKOWSKI, ALMIR: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E A QUESTÃO DA ELISÃO FISCAL. SÃO

MARINS, JAMES. ELISÃO TRIBUTÁRIA E SUA REGULAÇÃO. SÃO PAULO: DIALÉTICA, 2002.

MARTINS, IVES GANDRA. TEORIA DA IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA. SÃO PAULO: LTR, 1998.

OLIVEIRA, G. P. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÃO PAULO: SARAIVA 2005.

P. DRUCKER, INTRODUÇÃO A ADMINISTRAÇÃO, SÃO PAULO, PIONEIRA, 1984.

PASTORE. A. C E PINOTTI, M. C. (2006). POLÍTICA MACROECONÔMICA, CHOQUE EXTERNO E CRESCIMENTO. INSTITUTO NACIONAL DE ALTOS ESTUDOS. ESTUDOS E PESQUISAS N.141. RIO DE JANEIRO

PAULO, EDITORA DE DIREITO, 2000.

PORTAL

EDUCAÇÃO

[HTTP://WWW1.PORTALEDUCACAO.COM.BR/ADMINISTRACAO/ARTIGOS/54735/PLANEJAMENTO-TRIBUTARIO-CONCEITO-IMPORTANCIA-E-OBJETIVOS#ixzz3Tou7M2oY3](http://www1.portaleducacao.com.br/administracao/artigos/54735/planejamento-tributario-conceito-importancia-e-objetivos#ixzz3Tou7M2oY3)

PRATES, RENATO MARTINS. INTERPRETAÇÃO TRIBUTÁRIA: ELISÃO E EVASÃO FISCAL. 1992.

RECEITA FEDERAL – LUCRO ARBITRADO. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://WWW.RECEITA.FAZENDA.GOV.BR/PESSOAJURIDICA/DIPJ/2002/PERGRES2002/PR558A587.HTM](http://www.receita.fazenda.gov.br/peessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/pr558a587.htm)

RECEITA FEDERAL - SIMPLES NACIONAL. DISPONÍVEL EM:
[HTTP://WWW8.RECEITA.FAZENDA.GOV.BR/SIMPLESNACIONAL/DOCUMENTOS/PAGINA.ASPX?](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?)

REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA. RECEITA FEDERAL, 1999.
[HTTP://WWW.RECEITA.FAZENDA.GOV.BR/PESSOAJURIDICA/DIPJ/2000/ORIENTACOES/LUCROREAL.HTM](http://www.receita.fazenda.gov.br/peessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm)

RESENDE, VANESSA. ESTRATÉGIAS PARA O DESENVOLVIMENTO. DISPONÍVEL EM:
[WWW.FENACON.ORG.BR/REVISTA_FENACON/REVISTA150/EDICAO150.PDF](http://www.fenacn.org.br/revista_fenacn/revista150/edicao150.pdf). P. 27-28

REZENDE, AMAURY JOSÉ. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA: ENTENDENDO A LÓGICA DOS TRIBUTOS E SEUS REFLEXOS SOBRE OS RESULTADOS DAS EMPRESAS/ AMAURY JOSÉ REZENDE, CARLOS ALBERTO PEREIRA, ROBERTA CARVALHO DE ALENCAR. – SÃO PAULO: ATLAS, 2010.

SIMULADOR DE CALCULO [HTTP://CAPITALSOCIAL.CNT.BR/SIMULADOR-DE-PLANEJAMENTO-TRIBUTARIO/](http://capitalsocial.cnt.br/simulador-de-planejamento-tributario/)

SIQUEIRA, ALEXANDER DIAS. GESTÃO TRIBUTÁRIA . REVISTA CEPPG - CENTRO DE EXTENSÃO PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO, Nº 24 – 1/2011. DISPONÍVEL EM:

[HTTP://WWW.PORTALCATALAO.COM/PAINEL_CLIENTES/CESUC/PAINEL/ARQUIVOS/UPLOAD/TEMP/8DB2E00AD0153D74186490DA283F0D92.PDF](http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/8db2e00ad0153d74186490da283f0d92.pdf)

YOUNG, LÚCIA HELENA BRISKI. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. 2. ED. CURITIBA: JURUÁ, 2006